



Regulação econômico-social e extrafiscalidade

Autora: Carolina Moura Lebbos

Juíza Federal Substituta

publicado em 30.04.2015

 [\[enviar este artigo\]](#)

 [\[imprimir\]](#)

Resumo

Estuda a relação entre a atividade regulatória estatal e o exercício da extrafiscalidade. Analisa a definição e o campo de atuação da regulação estatal. Considera não se resumir tal atividade à regulação econômica, mas voltar-se igualmente ao atendimento de direitos fundamentais. Examina brevemente o conteúdo da regulação econômica e da regulação social. Tece considerações acerca da extrafiscalidade, em especial sobre sua definição, seu substrato constitucional e seu modo de atuação. Traça os parâmetros da relação entre atividade regulatória e extrafiscalidade, enquanto competência estatal e instrumento para o seu exercício, respectivamente. Discorre, em linhas gerais, acerca dos limites da extrafiscalidade como instrumento de regulação estatal, abordando o regime jurídico tributário e administrativo.

Palavras-chave: Direito tributário. Extrafiscalidade. Regulação.

Sumário: Introdução. 1 Atividade regulatória estatal: concepção adotada. 2 O conteúdo da regulação. 3 Extrafiscalidade. 4 Regulação e extrafiscalidade. 5 Limites da extrafiscalidade enquanto instrumento de regulação estatal. Conclusão. Referências bibliográficas.

Introdução

A partir da década de 90, verificou-se o desenvolvimento, no Brasil, do modelo de Estado regulador, caracterizado pela redução da intervenção direta do Estado na economia, mediante privatização de setores antes reservados ao monopólio estatal, e, em contrapartida, pela preponderância de sua intervenção indireta, marcada pela disciplina da ação dos particulares por meio do exercício de competência normativa.

A redução de competências diretas do Estado não significou, todavia, sua renúncia em relação à realização de valores fundamentais. Modificaram-se apenas os instrumentos de atuação. O alcance desses valores passou a ser buscado por meio da orientação das atividades dos particulares.

São diversos os instrumentos de regulação estatal. Nos últimos anos, viu-se, entre eles, o incremento da utilização de mecanismos de extrafiscalidade.

Nesse contexto, o presente trabalho destina-se a traçar linhas gerais no tocante à relação entre regulação estatal e extrafiscalidade.

O primeiro capítulo é dedicado ao exame da concepção de regulação estatal adotada, a partir dos diversos posicionamentos doutrinários acerca do tema.

O segundo capítulo aborda os possíveis conteúdos da regulação, em suas dimensões econômica e social.

O terceiro capítulo compreende breves apontamentos acerca da extrafiscalidade, como sua noção, seu fundamento constitucional e seu modo de concretização.

O quarto capítulo procura esclarecer a relação entre a atividade regulatória estatal e o exercício da extrafiscalidade.

Por fim, o quinto capítulo é reservado ao estudo, não exaustivo, dos limites da extrafiscalidade enquanto instrumento de regulação estatal.

1 A atividade regulatória estatal: concepção adotada

Há múltiplas definições acerca do termo “regulação”,⁽¹⁾ algumas dotadas de contornos mais amplos, outras de limites mais estritos, variáveis de acordo com concepções políticas e ideológicas. Essa heterogeneidade conceitual pode ocasionar problemas e incertezas quando da elaboração de estudos relacionados à ação regulatória do Estado, exigindo sempre a delimitação daquilo a que se refere antes de se discorrer a respeito.⁽²⁾

Como substrato comum às diversas concepções adotadas, identifica-se a regulação como meio de intervenção estatal na economia, orientado a limitar a liberdade econômica exercida pelos agentes do mercado.

As divergências são relacionadas basicamente a dois fatores: o modo de atuação estatal e a extensão da intervenção estatal.

Sob o aspecto do modo de ação estatal, as noções mais amplas de regulação associam-na a qualquer tipo de intervenção do Estado na economia. Estariam, portanto, englobadas no conceito de regulação tanto a assunção direta da exploração da atividade econômica pelo Estado quanto sua intervenção indireta.⁽³⁾

Há autores, porém, que identificam a atividade regulatória do Estado justamente a partir da exclusão de sua intervenção direta no domínio econômico. Nesse sentido, Floriano de Azevedo Marques Neto:

“De minha parte, entendo que por regulação deve-se compreender toda atividade estatal sobre o domínio econômico que não envolva a assunção direta da exploração de atividade econômica (em sentido amplo). É dizer, toda a atividade do poder público no campo da economia que não implique a assunção da titularidade da exploração de atividade econômica – quer como serviço público (artigo 175 da CF), quer como monopólio da atividade econômica em sentido estrito (artigo 177 da CF) – nem envolva a exploração dessas atividades, em regime de mercado, por meio de empresas estatais (artigo 173 da CF). No âmbito da regulação estatal, estariam compreendidas atividades como as de coordenar, fiscalizar, dirigir, coibir ou desincentivar condutas, incentivar, fomentar, planejar, organizar, que sejam necessárias para atingimento de objetivos de ordem pública consentâneos com os objetivos da ordem econômica constitucional (artigo 170 da CF).”⁽⁴⁾

Parece ser essa a noção mais adequada aos fins deste estudo, sob a ótica do modo de atuação estatal. Com efeito, a intervenção do Estado na economia pode se dar mediante diferentes instrumentos, dentre eles a atividade regulatória. Esta seria apenas uma das espécies de intervenção estatal, caracterizada pelo

mediatismo.(5)

Estabelecida essa premissa inicial, surgem divergências de outra natureza, concernentes à extensão da ação regulatória do Estado. Cada uma das concepções existentes reflete ideologias distintas acerca da atuação estatal.

Grosso modo, os adeptos de uma perspectiva mais restritiva defendem a redução significativa da atuação estatal no domínio econômico. Para eles, a regulação somente teria lugar quando necessária a propiciar o estabelecimento de um mercado ou a assegurar efeitos idênticos aos que se verificariam se mercado houvesse. A intervenção estatal na ordem econômica se justificaria apenas diante da inexistência, no mercado, de solução economicamente mais eficiente. Assim que possível, a regulação deveria ser eliminada.(6)

A concepção ampla de regulação vincula-se à manutenção da proposta intervencionista do Estado. Além de voltar-se à garantia do equilíbrio do mercado, atenuando ou eliminando seus defeitos, a ação regulatória do Estado teria também caráter redistributivo, concernente à realização de certos valores de natureza social. A eficiência no funcionamento do sistema econômico seria apenas um dos pontos a serem considerados, porém não o único e não necessariamente o mais importante. Tendo em vista a redução da atuação direta do Estado, a regulação assumiria o papel de conduzir os particulares à realização do bem comum, mediante atuação repressiva e promocional.(7)

Sob o aspecto da extensão da ação estatal, essa será a noção de regulação adotada neste trabalho. Opta-se, portanto, por uma concepção ampla de regulação, no sentido de ela abranger tanto objetivos relacionados à eficiência econômica quanto à realização de valores sociais. Todavia, entende-se que a regulação está adstrita a mecanismos de intervenção indireta do Estado na economia.

2 O conteúdo da regulação

A adoção do conceito amplo de regulação sob o aspecto da extensão da intervenção estatal na economia contribui para a determinação dos possíveis conteúdos(8) da ação regulatória do Estado.

O conteúdo da regulação está relacionado aos objetivos almejados, ou seja, às suas finalidades. Nesse sentido, podem-se distinguir dois grandes grupos: ação regulatória econômica e ação regulatória social.

A ação regulatória econômica refere-se à correção de falhas de mercado.(9) Trata-se, simplificada, de atuação diante das seguintes situações: **(i)** deficiências na concorrência (ou concentração econômica); **(ii)** problemas de ação coletiva; **(iii)** assimetrias de informação; e **(iv)** externalidades.(10)

As deficiências na concorrência (ou concentração econômica) configuram-se quando não há disputa suficiente e equilibrada no mercado, impedindo que este produza seus efeitos positivos. Nessas hipóteses, a atividade regulatória destina-se a prevenir comportamentos tendentes à formação de monopólios ou cartéis. Outra situação é a de monopólio natural,(11) em que haveria necessidade de controle de preços e de qualidade por parte do regulador estatal.

Bens coletivos são aqueles cujo consumo por uma pessoa não gera escassez para outras. Além disso, são consumidos coletivamente, ou seja, não se pode oferecê-los a uma pessoa sem que sejam simultaneamente disponibilizados a todas. O problema surge a partir da busca egoísta, por cada um dos agentes, da maximização de seu bem-estar individual. Isso acaba por comprometer a qualidade dos bens e prejudicar a coletividade. A ação regulatória do Estado volta-se à criação de incentivos à cooperação econômica entre os agentes

consumidores, a fim de ensejar resultados mais eficientes para todos.(12)

As deficiências de informação referem-se à ausência ou à deficiência de informações acessíveis a determinados agentes do mercado. Consumidores de alimentos e medicamentos, por exemplo, frequentemente não possuem acesso ao conhecimento dos riscos envolvidos em seu consumo. Outro exemplo bastante evidente relaciona-se ao mercado de capitais, em que o acesso à situação financeira das empresas é essencial aos investidores. Diante de tais condições, os mecanismos naturais do mercado favoreceriam a obtenção de vantagens significativas e injustas pelos detentores da informação em relação aos demais. A regulação então se justifica para impor a obrigação de prestação das informações essenciais, ou para incentivar a difusão de mais e melhores informações.

As externalidades consistem em custos produzidos pelos agentes econômicos que não são internalizados no processo produtivo. O exemplo mais frequente refere-se à poluição causada pela produção industrial, cujo custo não é internalizado – não atinge os produtores ou os consumidores diretos do produto –, pois o preço praticado pelo industrial não contempla o custo necessário à recomposição do meio ambiente. Como resultado, a coletividade deverá arcar com os danos causados, ou com o custo necessário ao seu afastamento.(13) O regulador agiria impedindo a transferência indevida para terceiros dos custos inerentes à atividade econômica.

Já a ação regulatória social transborda a preocupação de correção de falhas de mercado e assume outras propostas, associando-se à promoção de valores não econômicos.

Com efeito, na medida em que se reduz a intervenção estatal direta, a atividade regulatória passa a ser meio garantidor da realização de fins de natureza social e cultural. Não pode, portanto, restringir-se a preocupações meramente econômicas, no sentido da promoção de eficiência no sistema econômico. Conforme Marçal Justen Filho,

“O Estado não poderia ser concebido como um simples ‘corretor dos defeitos econômicos’ do mercado, mas lhe incumbiria promover a satisfação de inúmeros outros interesses, relacionados a valores não econômicos. Assim, o elenco dos fins buscados por meio da regulação escapa facilmente de uma abordagem exclusivamente econômica.”(14)

Como exemplos, podem-se citar as ações voltadas ao incentivo da cultura nacional, à proteção do meio ambiente ou à satisfação dos direitos das minorias.

Não se pode ignorar, por outro lado, que a ação regulatória econômica pode pautar-se não apenas por critérios técnicos de controle de eficiência no funcionamento de mercados, mas também por valores sociais e culturais. Desse modo, ações destinadas à correção de falhas de mercado podem também albergar objetivos sociais.(15)

O que se deve ter em mente é o fato de a racionalidade regulatória extrapolar a simples correção de falhas de mercado orientada a imprimir maior eficiência ao sistema econômico. A regulação consiste em atividade estatal de objetivos múltiplos e conteúdo variado, devendo sempre visar, em última análise, à realização de valores fundamentais.

3 Extrafiscalidade

A tributação consiste, essencialmente, em instrumento de viabilização da estrutura política e administrativa do Estado e das ações de governo. Cuida-se da principal fonte de receita do Estado, necessária ao atendimento de suas

finalidades públicas.(16)

Todavia, a par de obtenção de receita – finalidade fiscal –, os tributos podem também ser dotados de finalidade extrafiscal. A extrafiscalidade se caracteriza pela existência de normas tributárias cujo principal objetivo não é arrecadatário, mas a promoção ou o desestímulo de certos comportamentos sociais ou econômicos. A esse respeito:

“A extrafiscalidade em sentido próprio engloba as normas jurídico-fiscais de tributação (impostos e agravamentos de impostos) e de não tributação (benefícios fiscais) cuja função principal não é a obtenção de receitas ou uma política de receitas, mas a prossecução de objetivos econômico-sociais.”(17)

Registre-se, no ponto, tratar-se a fiscalidade ou a extrafiscalidade de finalidade predominante de dada figura tributária. Significa dizer não ser possível identificar tributo puramente fiscal ou extrafiscal. Os dois objetivos convivem harmoniosamente, sendo apenas possível verificar que, por vezes, um predomina sobre o outro.(18)

Embora não se cuide de termo expressamente referido na Constituição da República de 1988, a extrafiscalidade é amplamente contemplada no texto constitucional. Nesse sentido, citem-se, sem pretensão exaustiva:

a) artigo 149: “Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo”;

b) artigo 150, parágrafo primeiro. Nesse caso, a Constituição de 1988, entre outros, traz exceções à anterioridade de exercício (art. 150, III, *b*) em relação ao imposto de importação, ao imposto de exportação, ao imposto sobre produtos industrializados e ao imposto sobre operações financeiras; bem como exceções à anterioridade nonagesimal (art. 150, III, *c*) em relação ao imposto de importação, ao imposto de exportação e ao imposto sobre operações financeiras. Os aludidos impostos podem constituir instrumentos reguladores do comércio internacional, da demanda monetária e da produção e o consumo de bens. O constituinte, como se verifica, ao prever tais exceções, permite alteração da legislação tributária a eles respectiva de forma mais ágil, instrumento próprio e útil ao exercício da extrafiscalidade;

c) artigo 153, parágrafo primeiro: “É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V”. Os citados incisos referem-se ao imposto de importação, ao imposto de exportação, ao imposto sobre produtos industrializados e ao imposto sobre operações financeiras. Tal atenuação da legalidade tributária permite atuação direta do Executivo na fixação de alíquotas, constituindo-se, na linha e aliado ao exposto acima, também em instrumento para o exercício da extrafiscalidade;

d) artigo 177, parágrafo quarto, I, *b*. A norma dispõe que a alíquota da contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível poderá ser “reduzida ou restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150, III, *b*. Tem-se, pois, mais uma exceção à anterioridade de exercício e atenuação da legalidade tributária, aplicando-se o expendido nos itens anteriores;

e) artigo 153, parágrafo quarto, I. O dispositivo contempla a progressividade do imposto territorial rural, de modo a desestimular a manutenção de propriedades

improdutivas (art. 170, III, CR88);

f) artigo 182, parágrafo quarto, II. Assim como no item **e**, acima, cuida-se de previsão destinada ao estímulo do cumprimento da função social da propriedade (art. 170, III, CR88), nesse caso mediante progressividade do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana;

g) artigo 151, I. Estabelece ser vedado à União “instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do País”;

h) art. 146, III, c. O dispositivo expressamente contempla a adoção de “adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas”, em clara utilização do sistema tributário para o atendimento do objetivo previsto no art. 174, parágrafo segundo: “A lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo”.

Como se depreende dos exemplos citados, institutos de direito tributário são utilizados como instrumentos de conformação de comportamentos de particulares pelo Estado em sua atividade de intervenção indireta na ordem econômico-social (art. 173),**(19)** a fim de contemplar os princípios expressamente previstos na Constituição (art. 170).**(20)** É evidente, pois, a adoção da extrafiscalidade.

A extrafiscalidade é veiculada por normas indutoras de comportamentos dos agentes econômicos e sociais, seja mediante agravamentos tributários, seja por meio de benefícios fiscais. Assim, por exemplo, o aumento de alíquota do imposto de importação a fim de preservar a valorização da moeda; a redução de alíquota do imposto sobre produtos industrializados para estimular o consumo; a instituição de incentivos fiscais em dada região visando ao seu desenvolvimento socioeconômico; a isenção de imposto sobre produtos industrializados sobre remédios a fim de promover a saúde.

Veja-se que, ao lado do aumento ou da redução de alíquotas tributárias, a imunidade e a isenção constituem-se em mecanismos por excelência da extrafiscalidade.

4 Regulação e extrafiscalidade

A regulação vale-se de instrumentos normativos tradicionais (normas repressivas) aliados a normas com função promocional e, ainda, manifestações de incentivo, promoção e sugestão (*soft-law*). Especificamente no tocante à utilização de normas repressivas e promocionais, eis a lição doutrinária:

“A regulação vale-se não somente da imposição da repressão (deveres de abstenção), mas incorpora a promoção (deveres de fazer) como solução indispensável para atingir os resultados pretendidos pelo Estado. No modelo regulatório, o Estado restringe sua atuação direta, e as necessidades coletivas são satisfeitas pela atuação apenas dos próprios particulares. A regulação estatal perde sua conotação apenas repressiva e adquire contornos claramente **promocionais**.

A distinção entre **função repressiva** e **função promocional** do direito é bastante útil. BOBBIO assinalou que o direito do século XIX preocupava-se essencialmente com a repressão das condutas indesejáveis, elegendo a sanção como instituto fundamental. Ao longo do século XX, tornou-se evidente que a concretização dos objetivos sociais depende de mudança dos padrões de comportamento individuais. Não basta a abstenção, é necessária a ação positiva de todos os sujeitos para realizar os valores fundamentais. As sanções clássicas são incapazes de produzir essa transformação, e surgem novos instrumentos jurídicos destinados a incentivar a adoção das condutas desejáveis.

Surgem, então, as chamadas **sanções positivas** ou **premiais**. A norma jurídica contempla, no mandamento, a determinação de que o sujeito terá direito a receber um benefício. Ou seja, o esquema normativo visa não a punir, mas a premiar. Aquele que cumprir certa conduta terá **direito** a um benefício em face do Estado.”(21)

Como acima observado, a extrafiscalidade se opera mediante normas indutoras de comportamentos dos agentes econômicos e sociais. Tanto agravamentos quanto abrandamentos fiscais podem inserir-se no exercício de competência regulatória do Estado. Contudo, os segundos (abrandamentos) são bastante representativos do exercício de atividade regulatória mediante sanções premiais.

Seria o caso, por exemplo, de reduções ou isenções tributárias relacionadas à correção de externalidades, como a emissão de gases poluentes ou o descarte de resíduos decorrentes da atividade industrial. Da mesma forma, reduções ou isenções tributárias incidentes sobre determinada atividade cujo desempenho se quer estimular.

Com efeito, a extrafiscalidade consiste em um dos instrumentos de que dispõe o Estado para o exercício da regulação econômico-social:

“A atividade regulatória pode traduzir-se em planos, compromissos e deveres jurídicos assumidos espontaneamente pelos órgãos estatais. Esses deveres destinam-se a assegurar aos particulares segurança quanto às perspectivas políticas futuras, reduzindo os riscos de certas atividades socialmente desejáveis. Assim se passa, por exemplo, quando o Estado assume contratualmente o dever de reduzir a tributação incidente sobre certas operações.”(22)

Por outro lado, não se pode afirmar plena correspondência entre regulação e extrafiscalidade enquanto competência estatal e instrumento para o seu desempenho. Significa dizer que nem toda norma extrafiscal constitui instrumento de atividade regulatória estatal. Deveras, a intervenção estatal indireta não é sinônimo de regulação. A regulação se caracteriza somente quando o Estado organiza um conjunto de órgãos especializados para promover intervenção de modo permanente e sistematizado: “A regulação consiste não apenas na produção de normas e atos decisórios, mas na produção **ordenada** de normas e atos decisórios”.(23) Tampouco a extrafiscalidade consubstancia-se no único instrumento para o exercício da competência regulatória. Como já analisado, essa se exterioriza por diversas formas, não apenas por normas tributárias indutoras de comportamentos.

5 Limites da extrafiscalidade enquanto instrumento de regulação estatal

Alguns princípios da fiscalidade são mitigados em razão do escopo extrafiscal. É o caso dos princípios da anterioridade de exercício, da anterioridade nonagesimal e da própria legalidade tributária. Cuida-se de exceções necessárias ao próprio atendimento das finalidades econômico-sociais objetivadas pela norma extrafiscal, justificadas diante das garantias fundamentais dos contribuintes pela aplicação da proporcionalidade.

Contudo, somente são admissíveis exceções às limitações ao poder de tributar expressamente contempladas pelo texto constitucional. No mais, aplicam-se tais limitações, não fugindo as normas extrafiscais ao regime jurídico tributário. A esse respeito:

“Consistindo a **extrafiscalidade** no emprego de fórmulas jurídico-tributárias para a obtenção de metas que prevalecem sobre os fins simplesmente arrecadatórios de recursos monetários, o regime que há de dirigir tal atividade não poderia deixar de ser aquele próprio das exações tributárias. Significa,

portanto, que, ao construir suas pretensões extrafiscais, deverá o legislador pautar-se, inteiramente, dentro dos parâmetros constitucionais, observando as limitações de sua competência impositiva e os princípios superiores que regem a matéria, assim os expressos que os implícitos. Não tem cabimento aludir-se a regime especial, visto que o instrumento jurídico utilizado é invariavelmente o mesmo, modificando-se tão somente a finalidade do seu manejo.”(24)

Por conseguinte, a extrafiscalidade encontra limites nas garantias fundamentais dos contribuintes, nos termos constitucionalmente previstos. Não se pode, por exemplo, sob o argumento de extrafiscalidade, empregar tratamento tributário discriminatório não justificado, sob pena de violação do princípio da isonomia tributária.

Além das limitações concernentes à própria fiscalidade, deve-se atentar às limitações aplicáveis ao poder regulatório estatal.

Nesse contexto, o regime de repartição de competências entre os entes políticos, seja de natureza tributária, seja, especialmente, de natureza regulatória, assume papel de relevo na presente análise. Portanto, devem os entes federativos atentar não apenas ao disposto nos artigos 145 a 156 da Constituição de 1988 (repartição de competências tributárias), mas também, em especial, aos artigos 21 a 24 do texto constitucional. Com efeito, não se pode olvidar que a regulação econômico-social (assim como a extrafiscalidade) compreende atuações provenientes das diversas órbitas federativas.(25)

Ainda no campo das limitações ao exercício da competência regulatória mediante extrafiscalidade, devem os entes estatais atentar aos princípios da ordem econômica dispostos no art. 170 da Constituição da República: soberania nacional, propriedade privada, função social da propriedade, livre concorrência, defesa do consumidor, defesa do meio ambiente, redução das desigualdades regionais e sociais, busca do pleno emprego, tratamento favorecido para empresas de pequeno porte, a par de outros permeados no texto constitucional, a exemplo do cooperativismo (art. 174, parágrafo primeiro, CR88). Devem, igualmente, observar os direitos e as garantias fundamentais constitucionalmente assegurados (como saúde, educação e segurança).

Tais parâmetros são relevantes a fim de se estabelecer correspondência direta entre os fins públicos almejados e o instrumento de extrafiscalidade utilizado. Impõe-se que esse instrumento seja necessário, adequado e proporcional (em sentido estrito) à finalidade pública que pretende concretizar. Cuida-se, pois, de controle de legalidade da atividade estatal (em que se insere a proporcionalidade).(26)

Assim, em termos de controle jurisdicional, no campo da própria legalidade, é cabível a investigação acerca da coerência entre a finalidade da norma extrafiscal e o seu conteúdo. Não se pode, pois, conceber que norma supostamente extrafiscal, no exercício de competência regulatória, sirva, em verdade, de supedâneo para a superação de limitações constitucionais ao poder de tributar (tendo em vista serem algumas dessas limitações mitigadas no exercício da extrafiscalidade), ainda que se tenham efeitos secundários extrafiscais.

Na mesma linha, por óbvio, uma medida extrafiscal adotada não se revestirá da necessária legalidade quando não se mostrar apta a surtir os efeitos desejados, por evidente inadequação entre o fim perseguido e o meio utilizado.

Ainda, carece de legalidade o instrumento extrafiscal quando se revelar menos efetivo ou impuser maiores restrições a valores contrapostos, diante de uma análise comparativa com outras medidas disponíveis.

E, por fim, no âmbito da proporcionalidade, devem-se ponderar as vantagens e

as desvantagens ocasionadas pela medida.

O autor alemão Hartmut Maurer bem sintetiza a questão, nas seguintes palavras:

"(...) a medida somente é **idônea** se, no fundo, ela é capaz de alcançar o resultado aspirado; a medida idônea somente é **necessária** se não estão à disposição outros meios convenientes que prejudiquem menos os afetados e a comunidade; e a medida necessária somente é **conveniente** se ela não está fora de proporção em relação ao resultado aspirado."(27)

Por outro lado, em se tratando de exercício de poder regulatório estatal, é incabível ao Judiciário reprovar o ato em virtude de outra avaliação subjetiva acerca da melhor solução para o caso concreto. Deve ser respeitado o núcleo de autonomia decisória inerente à discricionariedade. Por conseguinte, diante de escolhas de políticas públicas, permeadas por normas principiológicas ou dotadas de conceitos jurídicos indeterminados, muitas vezes técnicos, cabe ao Judiciário agir diante de soluções manifestamente incorretas (zona de certeza negativa). Esse o limite posto ao administrador, cuja atuação é possível tanto em zona de certeza positiva (aquilo que seguramente quer significar) como em zona de incerteza.(28) (29)

Conclusão

1. Entende-se mais adequada ao contexto jurídico brasileiro uma concepção ampla de regulação, no sentido de ela abranger tanto objetivos relacionados à eficiência econômica quanto à realização de valores sociais. No entanto, compreende-se que a regulação está adstrita a mecanismos de intervenção indireta do Estado na economia, não abrangendo sua intervenção direta.
2. Pode-se falar em possíveis conteúdos da ação regulatória do Estado, a partir de suas finalidades. Adotado o conceito amplo de regulação, distinguem-se a ação regulatória econômica – correção de falhas de mercado – e a ação regulatória social – promoção de valores não econômicos.
3. A extrafiscalidade caracteriza-se pela existência de normas tributárias cujo principal objetivo consiste na promoção ou no desestímulo de certos comportamentos sociais ou econômicos. É, pois, veiculada mediante normas indutoras de comportamentos, por meio de agravamentos tributários e benefícios fiscais. A Constituição da República de 1988 contempla a extrafiscalidade em seu ordenamento tributário.
4. A extrafiscalidade pode consistir em instrumento para o exercício da competência regulatória do Estado, quando inserida em um modelo de intervenção na ordem econômico-social permanente e organizado. Sob outro vértice, não se constitui como o único meio para a regulação estatal, marcada pela diversidade de modos de atuação indireta.
5. Alguns princípios da fiscalidade são abrandados em razão do escopo extrafiscal, conforme os termos expressamente previstos constitucionalmente. Para além disso, devem ser aplicadas as limitações constitucionais ao poder de tributar.
6. Cabe aos entes federativos, ao utilizar-se da extrafiscalidade no exercício de regulação econômico-social, atentar à divisão de competências tributárias e administrativas.
7. A extrafiscalidade, enquanto instrumento de regulação econômico-social, submete-se aos limites da legalidade, em que se insere a análise de proporcionalidade. Por outro lado, é vedado ao órgão de controle simplesmente substituir avaliações subjetivas do administrador em relação à melhor solução

para o caso concreto.

Referências bibliográficas

BINENBOJM, Gustavo. **Uma teoria do direito administrativo**: direitos fundamentais, democracia e constitucionalização. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

FRISON-ROCHE, Marie-Anne. Definição do direito da regulação econômica. **Revista de Direito Público da Economia – RDPE**, Belo Horizonte, a. 3, n. 9, p. 207-217, jan./mar. 2005.

_____. Os novos campos da regulação. **Revista de Direito Público da Economia – RDPE**, Belo Horizonte, a. 3, n. 10, p. 191-204, abr./jun. 2005.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de direito administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2005.

_____. **O direito das agências reguladoras independentes**. São Paulo: Dialética, 2002.

MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. **Agências reguladoras independentes**: fundamentos e seu regime jurídico. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

MATTOS, Paulo Todescan Lessa. A ação regulatória do Estado: conceitos, contextualização de problemas e enfoque teórico. In: _____. **O novo Estado regulador no Brasil**: eficiência e legitimidade. São Paulo: Singular, 2006. p. 33-68.

MAURER, Hartmut. **Elementos de direito administrativo alemão**. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 2001.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 20. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2006.

MELLO, Maria Tereza Leopardi. **Regulação e defesa da concorrência**: interação, conflitos e critérios de solução. Disponível em: <<http://www.provedor.nuca.ie.ufrj.br/provedor/biblioteca/m.htm>>.

NUSDEO, Ana Maria de Oliveira. **Defesa da concorrência e globalização econômica**: o controle da concentração de empresas. São Paulo: Malheiros, 2002.

PAPADOPOL, Marcel Davidman. **A extrafiscalidade e os controles de proporcionalidade e de igualdade**. 2009. Dissertação (Mestrado em Direito). Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário**: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

RIBEIRO, Ricardo Leite. **Direito econômico da tributação**: uma análise da extrafiscalidade no sistema tributário brasileiro. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito). Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo.

SALOMÃO FILHO, Calixto. **Regulação da atividade econômica**: princípios e

fundamentos jurídicos. São Paulo: Malheiros, 2001. p. 21-26.

SUNDFELD, Carlos Ari. Serviços públicos e regulação estatal. Introdução às agências reguladoras. In: _____. **Direito administrativo econômico**. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 17-38.

SUNSTEIN, Cass R. As funções das normas reguladoras. **Revista de Direito Público da Economia – RDPE**, Belo Horizonte, a. 1, n. 3, p. 33-65, jul./set. 2003.

TORQUATO, Camila. Limites constitucionais à extrafiscalidade como meio de intervenção no domínio econômico. **Revista Eletrônica Ad Judicia**, Porto Alegre, a. 1, n. 1, out./nov./dez. 2013.

Notas

1. Acerca do caráter polissêmico da expressão “regulação”, ver: FRISON-ROCHE, Marie-Anne. Definição do direito da regulação econômica. **Revista de Direito Público da Economia – RDPE**, Belo Horizonte, a. 3, n. 9, p. 207-217, jan./mar. 2005. p. 207. De acordo com a autora, “(...) tratando-se de expressão polissêmica por excelência, diversas definições de regulação são admissíveis”. Ver também: JUSTEN FILHO, Marçal. **O direito das agências reguladoras independentes**. São Paulo: Dialética, 2002. p. 22.

2. Para os presentes fins, não se pretende tentar encontrar definições incontestáveis, tampouco estabelecer a solução a ser adotada como a mais correta. Como referido, o conceito de regulação vincula-se a concepções políticas e ideológicas a respeito da extensão do Estado em relação às atividades econômicas e sociais. Além disso, parece ser uma definição sujeita a mutações, conforme observa Marie-Anne Frison-Roche, ao tratar daquilo que denomina “novos campos da regulação” (FRISON-ROCHE, Marie-Anne. Os novos campos da regulação. **Revista de Direito Público da Economia – RDPE**, Belo Horizonte, a. 3, n. 10, p. 191-204, abr./jun. 2005). Busca-se apenas fixar um conceito como instrumento metodológico.

3. Nesse sentido, Maria Tereza Leopardi Mello: “Regulação é termo originado na literatura econômica para se referir a qualquer tipo de intervenção do Estado no mercado, com objetivo de induzir os agentes econômicos a um comportamento gerador de eficiências, pelo qual o poder público substitui, em modo e graus variados, a decisão privada que seria condicionada apenas pelas ‘forças de mercado’, limitando o grau de liberdade que os agentes econômicos possuem no seu processo de tomada de decisões” (MELLO, Maria Tereza Leopardi. **Regulação e defesa da concorrência**: interação, conflitos e critérios de solução. Disponível em: <<http://www.provedor.nuca.ie.ufrj.br/provedor/biblioteca/m.htm>>. Acesso em: 03 jul. 2007).

4. MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. **Agências reguladoras independentes**: fundamentos e seu regime jurídico. Belo Horizonte: Fórum, 2005. p. 31, nota 7. No mesmo sentido: JUSTEN FILHO, Marçal. Op. cit., p. 20-21.

5. Conforme Carlos Ari Sundfeld, “A regulação é – isso sim – característica de um certo modelo econômico, aquele em que o Estado não assume diretamente o exercício de atividade empresarial, mas intervém enfaticamente no mercado utilizando instrumentos de autoridade”(SUNDFELD, Carlos Ari. Serviços públicos e regulação estatal. Introdução às agências reguladoras. In: _____. **Direito administrativo econômico**. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 17-38. p. 23).

6. Conforme MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. **Agências...**, p. 35 e JUSTEN FILHO, Marçal. Op. cit., p. 28 e 39. Dentre os defensores desse entendimento

estão principalmente os seguidores da Escola Neoclássica ou Econômica da Regulação. Destacam-se os trabalhos de G. Stigler e C. Friedland. Sobre essa perspectiva mais restritiva e liberal de regulação, ver também SALOMÃO FILHO, Calixto. **Regulação da atividade econômica: princípios e fundamentos jurídicos**. São Paulo: Malheiros, 2001. p. 21-26. Assevera esse autor: "Sob a denominação genérica de Escola Econômica da regulação escondem-se várias tendências, com dois pontos fundamentais em comum: a negação de qualquer fundamento de interesse público na regulação e a afirmação do objetivo de substituição ou correção do mercado por meio da regulação" (Idem, p. 21).

7. Adotam essa posição Floriano de Azevedo Marques Neto (**Agências...**, p. 35-36) e Marçal Justen Filho (Op. cit., p. 27-28). Também Paulo Todescan Lessa Mattos adota o termo "regulação" em sentido amplo, afirmando: "(...) penso a ação regulatória do Estado nas duas acepções acima indicadas, quais sejam **regulação econômica** e **regulação social**. O que distingue as duas são os tipos de técnicas administrativas utilizadas para regular e os efeitos produzidos sobre a organização do sistema econômico" (MATTOS, Paulo Todescan Lessa. A ação regulatória do Estado: conceitos, contextualização de problemas e enfoque teórico. In: _____. **O novo Estado regulador no Brasil: eficiência e legitimidade**. São Paulo: Singular, 2006. p. 33-68. p. 42).

8. Fala-se em "possíveis conteúdos" porque o conteúdo da atuação regulatória do Estado será determinado de acordo com o tipo de estrutura econômica a ser regulada e com os objetivos almejados.

9. De acordo com Ana Maria de Oliveira Nusdeo, "A **falha** ou **imperfeição** de mercado é um conceito desenvolvido pela teoria econômica a partir da comparação dos mercados reais com o modelo de mercado perfeitamente competitivo. Faltando aos primeiros alguns dos pressupostos desse último, seu funcionamento fica comprometido, impedindo a alocação eficiente dos recursos sociais. A utilidade principal do conceito é a de permitir o diagnóstico das falhas nos mercados reais e a indicação de alternativas institucionais disponíveis para sua superação ou mitigação de seus efeitos" (NUSDEO, Ana Maria de Oliveira. **Defesa da concorrência e globalização econômica: o controle da concentração de empresas**. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 56).

10. Conforme SUNSTEIN, Cass R. As funções das normas reguladoras. **Revista de Direito Público da Economia – RDPE**, Belo Horizonte, a. 1, n. 3, p. 33-65, jul./set. 2003; JUSTEN FILHO, Marçal. Op. cit., p. 32-38; e MATTOS, Paulo Todescan Lessa. **A ação...**, p. 44-50. Ressalte-se haver pequenas variações entre as análises de cada um dos autores citados. Ademais, não se pretendeu trazer a este trabalho um elenco exaustivo a respeito das possibilidades de falhas de mercado, mas apenas hipóteses indicativas da ação regulatória econômica do Estado.

11. Configura-se o monopólio natural quando "a natureza da atividade e as circunstâncias a ela inerentes tornam economicamente inviável a multiplicação das estruturas empresariais para produção e (ou) circulação de bens e serviços. Isso equivale a afirmar que a supressão do monopólio configuraria solução de menor eficiência econômica, acarretando a elevação dos preços praticados em face do consumidor" (JUSTEN FILHO, Marçal. Op. cit., p. 33).

12. Conforme MATTOS, Paulo Todescan Lessa. **A ação...**, p. 46.

13. JUSTEN FILHO, Marçal. Op. cit., p. 35.

14. Ibidem, p. 38.

15. Conforme MATTOS, Paulo Todescan Lessa. **A ação...**, p. 52.

16. PAULSEN, Leandro. **Direito tributário**: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. p. 13.

17. NABAIS, José Casalta. O dever fundamental de pagar impostos. Coimbra: Almedina, 1998. p. 695 apud PAULSEN, Leandro. Op. cit., p. 15.

18. CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2000. p. 230.

19. "Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta da atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei". Portanto, é evidente que a relação entre Estado e ordem econômica é regida, essencialmente, pela intervenção indireta.

20. "Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: I – soberania nacional; II – propriedade privada; III – função social da propriedade; IV – livre concorrência; V – defesa do consumidor; VI – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; VII – redução das desigualdades regionais e sociais; VIII – busca do pleno emprego; IX – tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País".

21. JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de direito administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 452-453.

22. JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso...**, p. 454-455.

23. Ibidem, p. 448.

24. CARVALHO, Paulo de Barros. Op. cit., p. 230.

25. Nessa linha: "Tal como se passa com as demais atividades administrativas, a regulação é atribuída à competência dos diversos entes federativos, e a discriminação de competências obedece aos critérios constitucionais gerais. A competência regulatória envolve tanto competências legislativas como administrativas, tal como discriminadas constitucionalmente" (JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso...**, p. 453).

26. MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 20. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2006.

27. MAURER, Hartmut. **Elementos de direito administrativo alemão**. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 2001. p. 52.

28. MORENO, Fernando Sainz. Conceptos jurídicos, interpretación y discricionalidad administrativa. 4. ed. Madri: Civitas. p. 70-71 apud MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Op. cit., p. 918.

29. BINENBOJM, Gustavo. **Uma teoria do direito administrativo**: direitos fundamentais, democracia e constitucionalização. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 229.

Referência bibliográfica (de acordo com a NBR 6023:2002/ABNT):

LEBBOS, Autora: Carolina Moura. Regulação econômico-social e extrafiscalidade. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 65, dez. 2014. Disponível em:
< http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao065/Carolina_Lebbos.html>
Acesso em: 13 maio 2015.

REVISTA DE DOUTRINA DA 4ª REGIÃO
PUBLICAÇÃO DA ESCOLA DA MAGISTRATURA DO TRF DA 4ª REGIÃO - EMAGIS